SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

12 ta' Frar 2015*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — VAT –Direttiva 2006/112/KE — Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa — Tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbużiva — Dritt fiskali nazzjonali — Proċedura speċjali nazzjonali f'każ ta' suspetti relatati mal-eżistenza ta' prattiki abbużivi fil-qasam fiskali — Prinċipji ta' effettività u ta' ekwivalenza"

Fil-Kawża C-662/13,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Diċembru 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Diċembru 2013, fil-proċedura

Surgicare - Unidades de Saúde SA

vs

Fazenda Pública,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn K. Jürimäe (Relatur), President tal-Awla, J. Malenovský u M. Safjan, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Surgicare - Unidades de Saúde SA, minn R. Barreira, avukat,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes u R. Laires kif ukoll minn M. Rebelo, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn P. Guerra e Andrade u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Surgicare – Unidades de Saúde SA (iktar 'il quddiem "Surgicare") u l-Fazenda Pública (l-Amministrazzjoni Fiskali) fir-rigward tar-rifjut, minn din tal-aħħar, li tirrimborsa t-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") tal-input imħallsa minn Surgicare, peress li abbużat mid-dritt għal tnaqqis tagħha.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri."

4 Skont l-Artikolu 342 ta' din id-direttiva:

"L-Istati Membri jistgħu jieħdu miżuri dwar id-dritt ta' tnaqqis biex jiżguraw li n-negozjanti taxxabbli koperti minn arranġamenti speċjali kif previst fit-Taqsima 2 ma jgawdux vantaġġi mhux ġustifikati jew iġarrbu ħsara mhux ġustifikata."

Id-dritt Portugiż

5 Il-Liġi Fiskali Ġenerali (Lei Geral Tributária), adottata mid-Digriet-Liġi Nru 398/98, tas-17 ta' Diċembru 1998, tistabbilixxi l-prinċipji fundamentali tas-sistema fiskali, il-garanziji tal-persuni taxxabbli u s-setgħat tal-amministrazzjoni fiskali. L-Artikolu 38 tagħha, intitolat "Assenza ta' effetti tal-atti u tranżazzjonijiet legali", jipprovdi:

"1. L-assenza ta' effetti tat-tranżazzjonijiet legali ma tostakolax it-tassazzjoni fil-mument meta din għandha legalment tintervjeni, sa fejn l-imsemmija tranżazzjonijiet ikunu diġà pproduċew l-effetti ekonomiċi mistennija mill-persuni kkonċernati.

2. Huma mingħajr effetti fil-kuntest fiskali l-atti jew it-tranżazzjonijiet legali intiżi essenzjalment jew prinċipalment, b'mezzi artifiċjali jew frawdolenti u billi jabbużaw mir-rimedji legali disponibbli, għat-tnaqqis, l-eliminazzjoni jew it-trasferiment *ratione temporis* tat-taxxi li jkunu dovuti għal fatti, atti jew tranżazzjonijiet legali li għandhom l-istess għan ekonomiku, jew għall-kisba ta' vantaġġi fiskali li ma setgħux jingħataw, kompletament jew parzjalment, mingħajr l-użu ta' dawn il-mezzi. It-tassazzjoni għaldaqstant titwettaq konformement mar-regoli applikabbli fl-assenza tal-imsemmija atti jew tranżazzjonijiet legali, u l-persuni kkonċernati ma jibbenefikawx mill-vantaġġi fiskali kkonċernati."

6 Il-Kodiċi ta' Proċedura u ta' Proċedimenti Kontenzjuži Fiskali (Código de Procedimento e de Processo Tributário, iktar 'il quddiem iċ-CPPT") ġie adottat permezz tad-Digriet-Liġi Nru 433/99, tas-26 ta' Ottubru 1999, u daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2000. L-Artikolu 63 intitolat "Applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż", kien jipprovdi, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għaċ-ċirkustanzi fattwali tal-kawża prinċipali, kif ġej:

"1. Il-likwidazzjoni tat-taxxi fuq il-bażi tad-dispożizzjonijiet kollha kontra l-abbuż previsti fil-kodiċi u l-liġijiet fiskali oħra hija suġġetta għall-ftuħ ta' proċedura speċifika.

2. Għall-finijiet ta' dan il-kodiċi, huma meqjusa bħala dispożizzjonijiet kontra l-abbuż ir-regoli legali li jiddikjaraw mingħajr effetti quddiem l-amministrazzjoni fiskali, il-kuntratti jew l-atti legali li l-konklużjoni jew l-infurzar tagħhom hija marbuta ma' abbuż ta' dritt manifest li għandu bħala konsegwenza t-tneħħija jew it-tnaqqis ta' taxxa li, altrimenti, tkun dovuta.

3. Il-proċedura msemmija fil-paragrafu preċedenti tista' tinfetaħ f'terminu ta' tliet snin b'effett mit-twettiq tal-att jew tal-konklużjoni tal-kuntratt li huwa s-suġġett tal-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż.

4. L-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż hija suġġetta għas-smigħ minn qabel tal-persuna taxxabbli, bil-kundizzjonijiet previsti mil-liġi.

5. Id-dritt ta' smigħ huwa eżerċitat f'terminu ta' 30 ġurnata b'effett min-notifika indirizzata, permezz ta' ittra reġistrata, lill-persuna taxxabbli.

6. Fit-terminu msemmi fil-paragrafu preċedenti, il-persuna taxxabbli tista' tippreżenta provi li tqis rilevanti.

7. L-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż hija suġġetta b'mod obbligatorju, sakemm id-dispożizzjonijiet stabbiliti fil-paragrafi preċedenti huma osservati, għall-awtorizzazzjoni minn qabel tal-Kap tad-Dipartiment jew tal-uffiċjal li lilu dan tal-aħħar iddelega din il-kompetenza.

8. Id-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż ma humiex applikabbli jekk il-persuna taxxabbli tkun talbet lill-amministrazzjoni fiskali informazzjoni li torbot fuq il-fatti li wassluha biex taġixxi u jekk l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx irrispondiet għal din it-talba f'terminu ta' sitt xhur.

9. Mingħajr ħsara għal dispożizzjoni legali kuntrarja, il-motivazzjoni tad-deċiżjoni msemmija fil-paragrafu 7 għandha tinkludi:

a) id-deskrizzjoni tal-kuntratt konkluż jew tal-att legali li twettaq u tan-natura ekonomika vera tagħhom;

b) l-indikazzjoni tal-provi li juru li l-konklużjoni tal-kuntratt jew it-twettiq tal-att kienu esklużivament jew prinċipalment intiżi sabiex tiġi evitata t-tassazzjoni li hija dovuta f'każ ta' kuntratt jew ta' att li huwa ta' natura ekonomika ekwivalenti;

c) id-deskrizzjoni tal-kuntratti jew tal-atti li huma ta' natura ekonomika ekwivalenti għal dawk li ġew fil-fatt konklużi jew li twettqu, kif ukoll id-dispożizzjonijiet rilevanti li japplikaw għalihom.

10. L-awtorizzazzjoni msemmija fil-paragrafu 7 ta' dan l-artikolu tista' tkun is-suġġett ta' rikors kontenzjuż awtonomu."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

7 Surgicare hija kumpannija rregolata mid-dritt Portugiż li l-attivitajiet tagħha jikkonsistu, min-naħa, fil-kostruzzjoni, fl-operat u fil-ġestjoni ta' faċilitajiet tas-saħħa li jappartjenu lilha stess jew lil entitajiet terzi, pubbliċi jew privati u, min-naħa l-oħra, fil-provvisti ta' servizzi mediċi u kirurġiċi b'mod ġenerali, ta' kura fid-dar u outpatient kif ukoll f'attivitajiet dijanjostiċi u terapewtiċi u f'attivitajiet relatati jew kumplementari.

8 Matul is-snin 2003 sa 2007, Surgicare bniet, fuq art li tappartjeni lilha, sptar mgħammar b'tagħmir mediku. Matul il-perijodu ta' kostruzzjoni u ta' ftuħ tal-isptar, Surgicare ma wettqitx tranżazzjonijiet taxxabbli, b'tali mod li akkumulat krediti tal-VAT.

9 Wara l-kostruzzjoni tal-isptar, Surgicare ċediet, b'effett mill-1 ta' Lulju 2007, l-operat ta' dan lil Clínica Parque dos Poetas SA, kumpannija li għandha l-istess azzjonisti u li tappartjeni lill-istess grupp ta' kumpanniji bħal Surgicare, jiġifieri l-grupp Espírito Santo Saúde.

10 Wara din iċ-ċessjoni, li hija qieset bħala tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, Surgicare naqset mit-taxxa dovuta lit-Teżor, fuq il-bażi tal-kera rċevuta mingħand iċ-ċessjonarju, il-VAT relatat mal-akkwist tal-beni u tas-servizzi relatati mal-kostruzzjoni u mal-installazzjonijiet tal-isptar. Hija applikat bħala persuna taxxabbli mħallta, il-metodu tal-assenjazzjoni reali tal-beni u s-servizzi kollha miksuba.

11 Il-Fazenda Pública wettqet kontroll fiskali tal-attivitajiet ta' Surgicare għas-snin 2005 sa 2007 u kkonkludiet li l-imsemmija kumpannija kienet għamlet użu abbużiv tad-dritt għar-rimbors tal-VAT. Skont din l-amministrazzjoni, iċ-ċessjoni tal-operat lil kumpannija maħluqa għal dan l-effett mill-istess grupp ta' kumpanniji kellha bħala l-unika għan li tippermetti *a posteriori* lil Surgicare li tiġġustifika l-eżistenza ta' dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa matul il-kostruzzjoni u fit-tagħmir tal-immobbli, meta hija ma setgħetx tibbenefika minn dan id-dritt kemm-il darba kellha topera hija stess dan l-isptar peress li din l-attività hija eżentata mill-VAT. Konsegwentement, il-Fazenda Pública nnotifikatha, matul is-sena 2010, b'avviż ta' rkupru tal-VAT imnaqqas b'mod abbużiv minn Surgicare matul is-snin fiskali 2005 sa 2007, flimkien ma' interessi moratorji, jiġifieri ammont totali ta' EUR 1 762 111.04.

12 Surgicare kkontestat dan l-avviż ta' rkupru quddiem it-Tribunal Tributário de Lisboa (it-Tribunal Fiskali ta' Lisbona) billi qieset li dan l-att kien ivvizzjat b'illegalità peress li, minn naħa, il-Fazenda Pública ma kinitx applikat il-proċedura speċifika obbligatorja prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT u, min-naħa l-oħra, il-prattiki inkwistjoni ma kinux abbużivi.

13 Permezz ta' sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, dan it-tribunal ċaħad din l-azzjoni bħala infondata. Surgicare ppreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

14 Din tal-aħħar hija tal-opinjoni li l-Fazenda Pública, meta tissuspetta li teżisti prattika abbużiva, għandha tiftaħ il-proċedura prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT. Madankollu, hija tistaqsi jekk din il-proċedura għandhiex tiġi segwita ladarba din is-sistema tal-VAT toriġina mid-dritt tal-Unjoni.

15 F'dawn iċ-ċirkustanzi, is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"F'kuntest fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li teżisti prattika abbużiva intiża sabiex jinkiseb ir-rimbors tal-VAT u li fiha d-dritt Portugiż jipprovdi proċedura minn qabel obbligatorja applikabbli għall-prattiki abbużivi fil-qasam fiskali, hemm lok li jiġi kkunsidrat li din il-proċedura ma tistax tapplika fil-qasam tal-VAT, fid-dawl tal-oriġini Komunitarja ta' din it-taxxa?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

16 Il-Gvern Portugiż isostni, prinċipalment, li t-talba għal deċiżjoni preliminari hija manifestament inammissibbli minħabba li l-qorti tar-rinviju, l-ewwel nett, ma tindikax id-dispożizzjonijiet jew ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni li l-interpretazzjoni tagħhom hija mitluba, it-tieni nett, ma tispjegax ir-raġunijiet li għalihom hija għandha d-dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tar-regola tad-dritt nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali mad-dritt tal-Unjoni u, it-tielet nett, tippreżenta żewġ verżjonijiet differenti tal-Artikolu 63 taċ-CPPT, minkejja li ebda waħda mit-tnejn ma hija rilevanti għall-finijiet tal-evalwazzjoni taċ-ċirkustanzi fattwali inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Barra minn hekk, l-Artikolu 63 taċ-CPPT huwa dispożizzjoni ta' natura purament interna li la huwa intiż sabiex jirriproduċi u lanqas ma huwa intiż sabiex jittrasponi xi regola tad-dritt tal-Unjoni, b'mod li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni biex tieħu deċiżjoni, fil-kuntest tal-proċedura għal deċiżjoni preliminari, fuq is-sustanza, il-kontenut jew il-portata ta' din id-dispożizzjoni ta' dritt nazzjonali.

17 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-assenza ta' preċiżjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li hija mitluba l-interpretazzjoni tagħhom, hemm lok li jiġi mfakkar li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, meta domanda preliminari tillimita ruħha għal riferiment għad-dritt tal-Unjoni, mingħajr ma ssemmi d-dispożizzjonijiet ta' dan id-dritt li għalihom hija qed tagħmel riferiment, huwa l-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li toħroġ mill-elementi kollha fornuti mill-qorti tar-rinviju, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jeħtieġu interpretazzjoni fid-dawl tas-suġġett tal-kawża (ara f'dan is-sens, is-sentenzi Bekaert, 204/87, EU:C:1988:192, punti 6 u 7, kif ukoll Kattner Stahlbau, C-350/07, EU:C:2009:127, punt 26).

18 Issa, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta ċarament li din id-domanda hija intiża sabiex jiġi ddeterminat jekk id-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT, u b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet ta' dan id-dritt relatati mal-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT, jipprekludix l-istabbiliment, fid-dritt intern, ta' proċedura amministrattiva li l-amministrazzjoni fiskali hija obbligata tapplika meta tissuspetta li teżisti prattika abbużiva fil-qasam fiskali.

19 Għandu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi possibbli huwa għan irrikonoxxut u mħeġġeġ mid-direttivi tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT (ara s-sentenzi Gemeente Leusden u Holin Groep, C-487/01 u C-7/02, EU:C:2004:263, punt 76; Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 71; R., C-285/09, EU:C:2010:742, punt 36; Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, punt 50, u Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, punt 35).

20 B'hekk, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistgħu jieħdu l-miżuri neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex tiġi evitata l-frodi. Fir-rigward b'mod partikolari tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, l-Istati Membri huma awtorizzati, bis-saħħa tal-Artikolu 342 tal-istess direttiva, li jipprovdu mekkaniżmi li jippermettu li jiġi evitat li l-persuni taxxabbli ma jgawdux minn vantaġġi jew iġarrbu danni mhux ġustifikati.

21 Fit-tieni lok, f'dak li jirrigwarda l-fatt li l-qorti tar-rinviju ma ppreċiżatx ir-raġunijiet li għalihom għandha d-dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tad-dritt nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni, għandu jiġi rrilevat li l-imsemmija qorti ressqet lill-Qorti tal-Ġustizzja l-argumenti tal-partijiet li juru dawn id-dubji. Fir-rigward tan-neċessità, għas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali, tar-risposta għad-domanda magħmula, il-qorti tar-rinviju ssostni li, kemm-il darba l-Qorti tal-Ġustizzja kellha tikkonkludi li din il-proċedura nazzjonali kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, ma jkunx hemm iktar lok li jiġi eżaminat jekk prattika abbużiva setgħetx tiġi kkonstatata fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali.

22 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-preżentazzjoni allegatament mhux eżatta tal-leġiżlazzjoni nazzjonali fid-deċiżjoni tar-rinviju, għandu jitfakkar li huwa l-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tieħu inkunsiderazzjoni l-kuntest fattwali u regolamentari, kif iddefinit mid-deċiżjoni tar-rinviju. Fil-fatt, id-determinazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli *ratione temporis* tikkostitwixxi interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali li ma taqax taħt il-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja adita b'talba għal deċiżjoni preliminari (ara s-sentenza Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, punti 29 u 41). Għaldaqstant, għandha tingħata risposta għad-domanda magħmula fid-dawl tal-verżjoni tal-Artikolu 63 taċ-CPPT li, skont il-qorti tar-rinviju, kien applikabbli fiż-żmien tal-fatti fil-kawża prinċipali.

23 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li din it-talba għal deċiżjoni preliminari hija ammissibbli.

Fuq il-mertu

24 Bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta' proċedura amministrattiva nazzjonali, bħal dik prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT, fil-każ fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li teżisti prattika abbużiva.

25 Għalkemm id-Direttiva 2006/112 tawtorizza lill-Istati Membri, konformement mal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 19 ta' din is-sentenza, biex jadottaw il-miżuri neċessarji biex jiżguraw il-ġbir eżatt tat-taxxa u jevitaw il-frodi, hija ma tipprovdi ebda dispożizzjoni li tippreċiża b'mod konkret il-miżuri li għandhom jittieħdu mill-Istati Membri għal dan il-għan.

26 Fl-assenza ta' leġiżlazzjoni tal-Unjoni fil-qasam, l-implementazzjoni tal-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT taqa' taħt l-ordinament ġuridiku intern tal-Istati Membri bis-saħħa tal-prinċipju tal-awtonomija proċedurali ta' dawn tal-aħħar. F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li huwa l-ordinament ġuridiku nazzjonali ta' kull Stat Membru li għandu, b'mod partikolari, jagħżel l-awtoritajiet kompetenti biex jiġġieldu kontra l-frodi tal-VAT u jistabbilixxu regoli proċedurali ddettaljati għall-ħarsien tad-drittijiet li l-individwi jisiltu mid-dritt tal-Unjoni, sakemm dawn ir-regoli ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet nazzjonali simili (prinċipju ta' ekwivalenza) u fil-prattika ma jirrendux impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni (prinċipju ta' effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer, C-62/00, EU:C:2002:435, punt 34; Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, punt 24; Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, punt 17, u ADV Allround, C-218/10, EU:C:2012:35, punt 35).

27 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa l-konformità tal-miżuri nazzjonali ma' dawn il-prinċipji fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-kawża prinċipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Littlewoods Retail *et*, C-591/10, EU:C:2012:478, punt 30). Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja, li tiddeċiedi fuq ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari, tista' tipprovdiha b'kull indikazzjoni utli f'dan ir-rigward (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza Partena, C-137/11, EU:C:2012:593, punt 30).

28 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-prinċipju ta' effettività, għandu jitfakkar li kull każ fejn tqum il-kwistjoni dwar jekk dispożizzjoni proċedurali nazzjonali trendix impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju mill-partijiet f'kawża tad-drittijiet li jisiltu mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni għandu jiġi analizzat billi jittieħed inkunsiderazzjoni r-rwol ta' din id-dispożizzjoni fil-proċedura kollha, l-iżvolġiment u l-partikolaritajiet tagħha, quddiem id-diversi istanzi nazzjonali. F'din il-perspettiva, hemm lok li jittieħdu inkunsiderazzjoni l-prinċipji li fuqhom huwa msejjes l-ordinament ġuridiku nazzjonali, bħalma huma l-protezzjoni tad-drittijiet tad-difiża, il-prinċipju ta' ċertezza legali u l-iżvolġiment korrett tal-proċedura (ara s-sentenzi Peterbroeck, C-312/93, EU:C:1995:437, punt 14, u Fallimento Olimpiclub, EU:C:2009:506, punt 27).

29 F'dan il-każ, għandu jiġi rrilevat li l-proċedura speċjali prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT, suġġetta għal terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin, hija kkaratterizzata mis-smigħ minn qabel tal-persuna kkonċernata f'terminu ta' 30 ġurnata, il-produzzjoni mill-persuna taxxabbli ta' provi li tqis rilevanti u l-kisba ta' awtorizzazzjoni minn qabel tal-Kap tad-Dipartiment jew tal-uffiċjal li lilu dan tal-aħħar iddelega din il-kompetenza biex japplika d-dispożizzjonijiet kontra l-abbuż. Barra minn hekk, konformement ma' din id-dispożizzjoni, id-deċiżjoni adottata għandha tkun motivata. Minn dawn il-fatturi jirriżulta li l-imsemmija proċedura nazzjonali hija favorevoli għall-persuna ssuspettata li wettqet abbuż ta' dritt, sa fejn din tfittex li tiggarantixxi r-rispett tad-drittijiet fundamentali, b'mod partikolari d-dritt għal smigħ.

30 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prinċipju ta' ekwivalenza, għandu jitfakkar li l-osservanza ta' dan il-prinċipju tippresupponi li r-regola nazzjonali inkwistjoni tapplika mingħajr distinzjoni għar-rimedji bbażati fuq il-ksur tad-dritt tal-Unjoni u għal dawk ibbażati fuq il-ksur tad-dritt intern li jkollhom skop u kawżalità simili. (ara s-sentenza Littlewoods Retail *et*, EU:C:2012:478, punt 31).

31 F'dak li jikkonċerna l-kawża prinċipali, kif jirriżulta mill-kunsiderazzjonijiet li jidhru fil-punt 29 ta' din is-sentenza, ma jistax jiġi eskluż li l-osservanza tal-prinċipju ta' ekwivalenza teħtieġ l-applikazzjoni tal-proċedura speċjali meta persuna taxxabbli hija ssuspettata bi frodi tal-VAT.

32 Fi kwalunkwe każ, fid-dawl tal-provi sottomessi lill-Qorti tal-Ġustizzja mill-qorti nazzjonali, ma jidhirx li l-applikazzjoni tal-proċedura nazzjonali prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT tmur kontra, hi stess, l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi possibbli, rikonoxxut mill-ġurisprudenza msemmija fil-punt 19 ta' din is-sentenza.

33 Barra minn hekk, għalkemm l-implementazzjoni effettiva ta' dan l-għan għandha tiġi żgurata mil-leġiżlatur nazzjonali, xorta jibqa' l-fatt li dan għandu, f'dan ir-rigward, josserva r-rekwiżiti ta' protezzjoni ġudizzjarja effettiva tad-drittijiet li l-individwi jgawdu taħt id-dritt tal-Unjoni, protezzjoni li hija ggarantita mill-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Banif Plus Bank, C-472/11, EU:C:2013:88, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula hija li d-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta' proċedura amministrattiva nazzjonali, bħal dik prevista fl-Artikolu 63 taċ-CPPT, fil-każ fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li teżisti prattika abbużiva.

Fuq l-ispejjeż

35 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta' proċedura amministrattiva nazzjonali, bħal dik prevista fl-Artikolu 63 tal-Kodiċi ta' Proċedura u ta' Proċedimenti Kontenzjuži Fiskali (Código de Procedimento e de Processo Tributário), fil-każ fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta l-eżistenza ta' prattika abbużiva.

Firem